

## ОБЛІК АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: АНАЛІЗ ТЕРМІНІВ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ

*Визначено дискусійні аспекти і розкрито економічний зміст поняття «амортизація», обґрунтовано доцільність використання правил бухгалтерського обліку для нарахування амортизації з відповідним аналізом нормативних документів.*

**Ключові слова:** амортизація, амортизаційні відрахування, знос.

На сьогодні в Україні нарахування амортизації основних засобів є предметом особливої уваги економічної науки, оскільки амортизаційні відрахування є одним із важливих джерел фінансування відновлення основних засобів, що дозволяє покращити склад та структуру, підвищити конкурентоспроможність випущеної продукції.

Важливе значення для обліку має амортизаційна та податкова політика держави. Адже на переважній більшості підприємств України бухгалтерський облік орієнтований на вимоги податкового законодавства. Зміни податкового механізму зумовлюють необхідність удосконалення методики та організації обліку та нарахування амортизації основних засобів.

Проблеми обліку, нарахування амортизації основних засобів є в центрі уваги таких науковців, як: Н.М. Алпатова, О.В. Бондар, С.Ф. Голов, В.О. Парнюк, Ю.І. Стадницький та ін. Проте, незважаючи на наявні багаторічні напрацювання та науковий досвід з питань обліку амортизації основних засобів, досить багато питань залишаються невирішеними та потребують подальшого вивчення, дослідження та вдосконалення.

Мета статті – розкриття економічного змісту поняття «амортизація», визначення шляхів удосконалення обліку амортизації основних засобів.

В умовах трансформаційної економіки України особливо актуальним є дослідження питань ефективного використання основного капіталу, вирішення якого багато в чому залежить від рівня досконалості амортизаційної системи. Адже процес відтворення основного капітал значною мірою визначає ефективність суспільного виробництва, темпи впровадження НТП, що забезпечило б вихід України на світовий ринок з конкурентоспроможною продукцією. Рівень розвитку технологій виробництва може здійснюватись за рахунок власних або залучених джерел. Залучення позикових засобів у часи фінансової кризи ускладнюється. Тому важливим власним джерелом фінансування капітальних вкладень є амортизація.

Амортизація – важлива категорія в макроекономіці, економіці виробництва, обліку, аудиту та інвестиційному менеджменті, зокрема в фінансовому, коли йдеться про управління капітальними інвестиціями.

Теоретичне і практичне значення сутності амортизації досліджується довгий час. Однак єдиної точки зору щодо її до цього часу не існує. В умовах пере-

ходу до машинної індустрії перед економічною наукою поставало завдання пояснити, яким чином окупляться величезні витрати, що пішли на придбання засобів виробництва – машин, обладнання і постійно зростаючих обсягів переробленої сировини, палива тощо. Адже в процесі виробництва ці засоби зношуються, а то і зникають зовсім.

Англійський економіст XVIII-XIX ст. Д. Рикардо висунув тезу про перенесення вартості використаних засобів на вироблений товар. К. Маркс розглядав амортизацію як динамічне явище, як характерну особливість обороту основного капіталу, частина вартості якого відокремилась в процесі створення нової вартості та продовжує рух у процесі обороту та являє собою амортизаційні відрахування. Отже, класична економічна теорія стверджує, що амортизація – це відшкодування на зношування засобів праці, пов'язане з поступовим перенесенням їхньої вартості на продукт, який виробляється з їхньою допомогою.

У працях радянських вчених-економістів зазначено, що амортизація – це грошовий вираз вартості відшкодування основних фондів; це покриття витрат для відтворення засобів праці, спожитих в процесі виробництва, для відтворення основних фондів тієї ж потужності; це – джерело накопичення.

І сьогодні існують певні розбіжності у трактуванні поняття «амортизація». Її розглядають як метод накопичення засобів, витрачених на капітальні вкладення, як метод розподілу витрат за калькуляційними періодами. Більшість вчених вважає, що накопичення коштів амортизаційних відрахувань здійснюється тільки після реалізації продукції [6-8], але при цьому не всі вважають, що накопичена амортизація може бути джерелом коштів на капітальні інвестиції. С.Ф. Голов зазначає, що без депонування грошових сум на окремому рахунку в банку не можна говорити про наявність амортизаційного фонду [6]. Прихильники протилежної точки зору наполягають на доцільності використання сум нарахованої амортизації в обігу із забезпеченням можливості звільнення їх з обігу за необхідності придбання нових амортизаційних засобів [7].

Щодо цього питання протиріччя виникають у вітчизняній та міжнародній практиках. Багато вчених вважають такий порядок не зовсім прийнятним, зокрема М.Г. Чумаченко [8]. І.Й. Яремко зазначає, що «бухгалтерська методологія ввела в неврівноваженість вітчизняну теорію фінансів та економічну теорію, які розглядають амортизацію як нове джерело ... для відтворення основних фондів [9] і вважає необхідною складовою власного капіталу, виходячи з економічної сутності цього питання, так званий «амортизаційний капітал».

Необхідно звернути увагу на те, що в період трансформаційних змін питання амортизації стали актуальними. Пояснюється це тим, що мова йде про збереження й оновлення основного капіталу як суттєвого елемента собівартості продукції. У ринковій системі існують дві концепції амортизації основного капіталу: економічна і податкова.

В економічній концепції амортизація розглядається як списання вартості основного капіталу з обґрунтованими нормами, що відображає реальний його знос за певних умов відтворення. Це необхідно для визначення витрат у поточному виробництві, для управління виробництвом і надання об'єктивної інформації про ефективність виробництва керівникам, акціонерам, кредиторам тощо.

У податковій концепції – це списання вартості основного капіталу за податковими нормами. Амортизація розглядається як засіб розподілу авансової вартості та використовується для величини прибутку, що підлягає оподаткуванню.

Порядок нарахування амортизації з метою оподаткування дуже відрізнявся від норм бухгалтерського обліку. Важливим кроком у напрямку узгодження податкового законодавства та рекомендацій ПСБО є прийняття Податкового кодексу, де передбачається нарахування амортизації за одним із методів: прямолінійного, залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного та виробничого. Для обрання підприємством методу амортизації, на наш погляд, необхідно керуватись такими умовами:

Якщо основні засоби приносять більші доходи на початку строку їхньої корисної служби, то доцільно застосовувати метод прискореної амортизації. Це пояснюється тим, що в перші роки експлуатації продуктивність є найбільшою, а в кінці строку корисного використання, як правило, зростають витрати на ремонт.

Якщо майбутня динаміка доходу має тісний зв'язок з фактичною величиною випуску продукції впродовж строку корисного використання основного засобу, найбільш точної відповідності між доходами та витратами можна досягти, застосовуючи метод обсягу продукції.

У випадках неможливості передбачення з достатнім ступенем надійності динаміки майбутніх витрат, метод нарахування амортизації може бути обрано, виходячи з простоти розрахунків, що сприяє зниженню витрат на ведення обліку.

Згідно Податкового кодексу, визначення амортизації відрізняється від бухгалтерського обліку в таких питаннях: не нараховується амортизація на невикористані необоротні активи; індексація здійснюється на чітко визначений відсоток, пов'язаний з індексом інфляції. Насправді, зменшення оподаткованого прибутку на суму амортизації невикористаних основних засобів може призвести до значного збільшення цін і тарифів. Також можливість дооцінки основних засобів за правилами бухгалтерського обліку може призвести до зловживань і нечіткості. Зазначені відмінності з бухгалтерським обліком під час визначення амортизації мають враховуватись як податкові різниці.

Проаналізувавши Податковий кодекс можна зробити висновок про позитивні зміни, що стосуються такого:

1. Змінився порядок визначення вартості, яка амортизується.
2. Збільшилася кількість груп (з 4 до 16) для нарахування амортизації та встановлено мінімальні допустимі строки їхнього корисного використання для об'єктів кожної групи.
3. Зростає кількість методів амортизації до 5, 3 з яких є прискореними.
4. Встановлення норми амортизаційних відрахувань здійснюється шляхом ділення вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів.

5. Надано право протягом від 1 до 3 років відносити на витрати одразу всю вартість придбаних машин та обладнання залежно від обсягу інвестицій.

З метою вдосконалення обліку амортизації основних засобів пропонується здійснення таких заходів: надати підприємствам право самостійного вибору

періоду відшкодування первісної вартості за застосування прискореної амортизації; під час встановлення норм амортизації додатково встановлювати коефіцієнти, що враховують умови експлуатації об'єкта та змінність роботи; переосмислити особливості нарахування амортизації на групу 16 «Довгострокові біологічні активи»; провести упорядкування інвентарних карток обліку основних засобів за 16 групами та відповідним чином оформляти відомість нарахування амортизації з урахуванням граничного терміну експлуатації груп основних засобів.

**Висновки.** Проаналізувавши різні підходи та проблеми щодо обліку та амортизації основних засобів, можна зазначити:

1. Визначення економічного змісту амортизації дає можливість обґрунтувати порядок нарахування амортизації на різні основні засоби, а використання стандартів бухгалтерського обліку під час розробки правил оподаткування дозволяє забезпечити їхню грамотність і мінімізувати непродуктивні втрати праці бухгалтерів та податківців.

2. Амортизація основних засобів, з одного боку, є витратами виробництва, з другого – джерелом відтворення, що впливає на такі економічні показники, як собівартість, ціна, податки, кількісні та якісні показники виробничого потенціалу тощо.

У статті висвітлено незначну частину проблем, що виникають в результаті обліку амортизації основних засобів. Проте подальше вдосконалення організації обліку амортизації основних засобів дасть змогу підвищити достовірність облікових даних та застосування обліку в процесі прийняття управлінських рішень.

### Література

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2756-VI.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 1996-14.
3. Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України в редакції Закону України від 22 травня 1997 р. № 283/97-ВР, зі змінами і доповненнями.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджений наказом міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92.
5. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2004 [пер. з англ.] / За ред. С.Ф. Голова. – К., 2004. – 1272 с.
6. Голов С. Дискусійні аспекти амортизації / С. Голов // Бухгалтерський облік та аудит. – 2005. – № 5. – С. 3-8.
7. Гринько А.П. Облік основних засобів: теорія, проблеми, перспективи: монографія / А.П. Гринько. – Х., 2002. – 277 с.
8. Чумаченко М. Ще раз про амортизацію як важливе джерело інвестиційної діяльності підприємства / М. Чумаченко // Бухгалтерський облік та аудит. – 2004. – № 11. – С. 3-7.
9. Яремко І.Й. Економічні категорії в методології обліку: монографія / І.Й. Яремко. – Л.: Каменярь, 2002. – 192 с.